

Yabancı havayolu şirketinin Türkiye şubesininin, IATA üzerinden biletlerini satan acentalara bilet bedellerinin fatura edilme yükümlülüğü hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-21307]-593518
Tarih	13.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21307]-E.593518

13.08.2020

Konu : Yabancı havayolu ulaştırma kurumu Türkiye şubesinin vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve dilekçenizin incelenmesinden;

- Merkezi ... Cumhuriyetinde bulunan ... Ltd. hava yolu firmasının İstanbul temsilcisi konumunda olduğunuz ve uluslararası yolcu ve yük taşımacılığı alanında faaliyet gösterdiğiniz,

- Adı geçen şirkete ait yolcu biletlerinin ...'deki merkez tarafından IATA (International Air Transport Association) sistemine aktarıldığı ve Türkiye mukimi veya yurt dışı seyahat acentaları tarafından IATA sistemi üzerinden internet ortamında satıldığı,
- Elde edilen hasılatın doğrudan IATA tarafından yurt dışı merkez banka hesaplarına intikal ettirildiği,
- e-Bilet zorunluluğunun bulunmadığı, ancak e-Fatura ve e-Arşiv Fatura sistemine kayıtlı bulunduğunuz,
- ... Cumhuriyeti ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması çerçevesinde adı geçen şirketin vergilendirilmesinin ...'de yapıldığı, Türkiye'de sadece stopaj ve KDV yönünden mükellefiyetinizin bulunduğu

hususlarından bahisle, ... Türkiye İstanbul temsilciliği olarak Türkiye'de elde edilen hasılatın kayıt altına alınması ve Vergi Usul Kanununa uygun belgelendirilmesi açısından; faturalandırma işlemi için hangi yolu takip etmeniz gerektiği (IATA üzerinden biletleri satan acenta konumundaki firmalara bilet bedellerinin fatura edilme yükümlülüğünün bulunup bulunmadığı), acenta konumundaki firmalara bilet bedellerinin fatura edilme yükümlülüğünüzün bulunmaması halinde beyan edilecek hasılatın nasıl belirleneceği (IATA sistemi üzerinden 15'er günlük raporlar halinde hangi acentanın ne kadar bilet sattığına ilişkin alınan raporları belge kabul edip fatura kesmeden hasılat olarak ilgili beyannamelerimizde gösterip gösteremeyeceğiniz) konularında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış, aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Mezkûr Kanunun 23 üncü maddesinde ise yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancının, hasılatı ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanacağı, ortalama emsal oranlarının, Türkiye'de daimî veya arızî olarak çalışan bütün kurumlar için hava taşımacılığında % 5 olarak uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Türkiye Cumhuriyeti ile ... Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Diğer Bazı Hususları Düzenleme Anlaşması'nın;

- 3 üncü maddesinde, "*1. Bu Anlaşma metin aksini öngörmedikçe:*

...

j) "Uluslararası trafik" terimi, bir Türk veya ... teşebbüs tarafından, gemi veya uçak kullanmak suretiyle gerçekleştirilen her türlü taşımacılık anlamına gelir; yalnızca Türkiye'nin veya ...'nin egemenlik alanının içinde gemi yada uçak işletilmesi kapsam dışındadır.",

- 8 inci maddesinde, "1. Bir Akit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikte gemi veya uçak işletmeciliğinden elde ettiği kazanç bu Devlette vergilendirilecektir."

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, merkezi ...'de bulunan şirketin uluslararası taşımacılık işleriyle iştigal eden Türkiye şubenizin uluslararası trafikteki faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, Türkiye Cumhuriyeti ile ... Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Diğer Bazı Hususları Düzenleme Anlaşması'nın 8 inci maddesi uyarınca yalnızca ...'de vergilendirilecektir.

Öte yandan, Türkiye'de uluslararası hava taşımacılık faaliyeti dışında elde edilen kazançların ise ilgili geçici vergilendirme ve yıllık kurumlar vergisi dönemlerinde kurum kazancına dahil edilerek vergilendirileceği tabiidir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu ... teşebbüsünün ...'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin ... yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya ...'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesinin ikinci fıkrasında, Hazine ve Maliye Bakanlığının elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu; Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasında ise Hazine ve Maliye Bakanlığının mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "IV.7. e-Bilet Uygulaması" bölümünün;

- "IV.7.3.2. Hava Yolu ile Yurt İçi veya Yurt Dışı Yolcu Taşımacılığı İşi ile İştigal Eden Mükelleflerin e-Bilet Düzenlemesi" başlıklı kısmında, "... Türkiye'de faaliyette bulunan dar mükellef hava yolu firmalarının, sadece Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarını içeren biletleri bu Tebliğ kapsamındadır.

IATA üyesi olmayan hava yolu firmaları da istemeleri halinde e-Bilet uygulamasından yararlanabilecektir.

Belirtilen şartları taşıyan e-Biletler, tutarına bakılmaksızın fatura yerine geçen belge olarak kabul edilecektir...",

- "IV.7.3.2.2.2. Acenteler Aracılığıyla Yapılan Satışlar" başlıklı kısmında ise, "e-Biletin Türkiye'de mükellefiyeti bulunan acenteler tarafından düzenlenmesi durumunda söz konusu acenteler, e-Bilet üzerinde yolcu bilgilerine ilave olarak kendilerine ait mükellefiyet bilgilerine ya da IATA nezdinde kendileri için oluşturulmuş bilgilere de yer vererek yolcuya e-Bilet muhteviyatını da içeren bir fatura düzenleyeceklerdir. Bu fatura üzerinde yolcu bilgilerine ilaveten yolcu tarafından talep edilmesi halinde hesabına yolculuk yapılan mükellef bilgilerine de yer verilecektir.

Acente tarafından düzenlenen ve e-Bilet muhteviyatını da içeren fatura, yolcu veya hesabına yolculuk yapılan mükellef tarafından; üzerinde acente bilgilerini de ihtiva eden e- Bilet ise acente tarafından gider/indirim konusu yapılabilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre;

- Hava yolu ile yurt içi veya yurt dışı yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunanlar tarafından mezkur Tebliğde belirlenen esaslar dahilinde düzenlenen e-Biletler, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura yerine geçen belge olarak kabul edilmekte olup, ayrıca fatura düzenlenmesine gerek bulunmayacaktır.

- e-Biletin, Türkiye'de mükellefiyeti bulunan acenteler tarafından düzenlenmesi durumunda söz konusu acentelerin, yolcuya e-Bilet muhteviyatını da içeren bir fatura düzenlemeleri gerekmektedir. Bu fatura, yolcu veya hesabına yolculuk yapılan mükellef tarafından; üzerinde acente bilgilerini de ihtiva eden e-Bilet ise acente tarafından gider/indirim konusu yapılabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026